

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ÁNDRES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS  
CARRERA DE CONTADURIA PÚBLICA  
INSTITUTO DE INVESTIGACIÓN DE CIENCIAS CONTABLES, FINANCIERAS Y AUDITORIA  
UNIDAD DE POST GRADO



# **MONOGRAFIA**

## **MAESTRIA EN TRIBUTACIÓN**

### **“DIPLOMADO EN IMPUESTOS MUNICIPALES, ADUANAS, MINERAS Y PETROLERAS”**

TEMA: “TRATAMIENTO TRIBUTARIO PARA LA EXPORTACION DE SERVICIOS”

Postulante : Lic.Ibana Erika Canaviri Quispe

Docente : Mg. Sc. Hernán Paz Hidalgo

La Paz – Bolivia  
2018

### ***Dedicatoria***

*Ante todo, a Dios, quien colma de bendiciones mi vida, por darme la fuerza, símbolo de mi fe, que ilumina, guía mis pasos y a quien le debo todo.*

*Y con profundo amor, cariño y respeto a mi querida mamita, Elvira.*

### ***Agradecimientos***

*Agradezco la colaboración del Lic. Hernán Paz Hidalgo quien con su conocimiento impartido con profesionalismo, apoyo y asesoramiento, ha logrado la realización del presente trabajo.*

## INDICE DE CONTENIDO

Dedicatoria.....	ii
Agradecimientos.....	iii
INDICE DE CONTENIDO.....	iv
Índice de Figuras.....	vi
Índice de Anexos.....	vii
RESUMEN.....	1
ABSTRACT.....	2
DESARROLLO.....	3
1. Introducción.....	3
2. Planteamiento del problema.....	4
2.1. Formulación del problema.....	4
3. Objetivos.....	5
3.1. Objetivo General.....	5
3.2. Objetivos Específicos.....	5
4. Justificación.....	5
5. MARCO TEORICO.....	7
5.1. Modelo empírico basado en David Hume.....	7
5.2. Marco Conceptual.....	8
5.2.1. Exportador.....	8
5.2.2. Servicios.....	8
5.2.3. Exportaciones Tradicionales.....	8
5.2.4. Exportaciones No Tradicionales.....	8
5.2.5. Exportación definitiva.....	8
6. MARCO METODOLÓGICO.....	9
6.1. Enfoque.....	9
6.2. Tipo de Investigación.....	10

6.3.	Diseño de la Investigación.....	11
6.4.	Método de Investigación.....	11
6.5.	Técnicas de Investigación.....	12
6.5.1.	Instrumentos de Investigación.....	15
7.	MARCO PRACTICO.....	17
7.1.	Clasificación de los Servicios.....	17
7.2.	Servicios exentos del impuesto sobre las ventas con derecho a devolución.....	20
7.3.	Aplicación Retroactiva para la devolución impositiva.....	21
7.4.	Descripción Normativa para la Exportación de Servicios (Colombia).....	22
7.5.	Acreditación de la exportación de servicios.....	23
7.6.	Identificación de Acuerdos Internacionales.....	26
7.7.	Identificación de la normativa aplicable de la exportación en el país destino.....	27
7.7.1.	Identificación de los impuestos que debe pagar en Colombia.....	27
7.7.2.	IVA (Impuesto al Valor Agregado) - Exención.....	28
7.8.	Devolución de IVA pagado para la exportación del servicio.....	29
7.8.1.	Regímenes Especiales.....	30
7.8.2.	Medios de Pago y Procedimientos Cambiarios.....	31
7.8.2.1.	Régimen Cambiario.....	31
7.8.3.	Servicios, Transferencias y Otros Conceptos.....	32
7.8.4.	Carga Impositiva a la exportación de servicios.....	32
8.	CONCLUSIONES.....	34
9.	RECOMENDACIONES.....	35
10.	Bibliografía.....	36
11.	ANEXOS.....	37

## **Índice de Figuras**

Ilustración 1: Modos de Suministro .....	18
Ilustración 2: Modelo Acreditación de la exportación de Servicios.....	24
Ilustración 3 Evolución de las Recaudaciones en Bolivia.....	33

## Índice de Anexos

Anexo N ° 1 .....	37
-------------------	----

## **RESUMEN**

Las exportaciones de servicios han venido creciendo a tasas rápidas en los últimos años en casi todo el mundo. Este crecimiento ha venido en gran medida motorizado por el incremento del comercio en actividades que antes eran débilmente transables, o no transables, tales como salud, educación, contabilidad, servicios jurídicos y de administración, publicidad e investigación y desarrollo, entre otras. En paralelo, rubros en donde las exportaciones ya eran relativamente importantes desde hace tiempo, como finanzas o construcción e ingeniería, han visto profundizar su nivel de internacionalización. Finalmente, industrias “jóvenes” como los servicios de computación y el software rápidamente se transformaron en actividades en donde el comercio internacional juega un rol clave. Así, al presente estos servicios hoy se encuentran plenamente integrados al proceso de fragmentación internacional de la producción que ha dado lugar a lo que la literatura denomina “cadenas globales de valor”.

La exportación de servicios claramente enfrenta oportunidades atractivas en un mercado mundial que presenta perspectivas de expansión rápida en diversos mercados (tanto geográficos como sectoriales).

Por lo que, la exportación de bienes al ser relativamente clara y conocida, ocurre lo contrario para la exportación de servicios, que en esencia es de naturaleza intangible, por ello, un análisis profundo bajo el contexto tributario, a fin de encontrar un modelo adecuado para el tratamiento impositivo de nuestro país.

En ese sentido, se analiza la liberación de impuestos del débito fiscal (tasa cero) para toda actividad de exportación, entre otros procedimientos relacionados al tema de estudio.

Y ante este panorama, el presente trabajo se focalizará además en aquellas áreas en las que la exportación es una posibilidad nueva o que se ha potenciado en las últimas décadas (servicios empresariales y profesionales, computación e información, construcción e ingeniería, arquitectura, medicina, publicidad, etc.).



## **ABSTRACT**

Exports of services have been growing at fast rates in recent years almost all over the world. This growth has been largely driven by increased trade in activities that were previously weakly tradable, or non-tradable, such as health, education, accounting, and legal and administrative services, advertising and research and development, among others. In parallel, items where exports have been relatively important for a long time, such as finance or construction and engineering, have seen their level of internationalization deepen. Finally, "young" industries such as computer services and software quickly became activities where international trade plays a key role. Thus, at present, these services are now fully integrated into the process of international fragmentation of production that has given rise to what the literature calls "global value chains".

The export of services clearly faces attractive opportunities in a global market that presents prospects for rapid expansion in various markets (both geographic and sectoral).

So, the export of goods to be relatively clear and known, the opposite occurs for the export of services, which in essence is of intangible nature, therefore, an in-depth analysis under the tax context, in order to find an appropriate model for the tax treatment of our country.

In this sense, the release of taxes from the fiscal debit (zero rate) is analyzed for all export activities, among other procedures related to the subject of study.

And before this panorama, the present work will also focus on those areas in which export is a new possibility or that has been strengthened in recent decades (business and professional services, computing and information, construction and engineering, architecture, medicine, advertising, etc.).

## **DESARROLLO**

### **1. Introducción**

Realizando un análisis en la exportación de bienes y servicios, se vio la complejidad en el tema de la exportación de servicios (intangibles), ej. la exportación de software, que si bien la palabra servicios, implica múltiples actividades de ésta índole; ocasiona un desconocimiento en cuanto a la facturación de la realización de éste tipo de actividades; que en el contexto de nuestro es un tema que no ha sido definido claramente por la mayoría de las empresas que realizan la exportación de sus servicios.

Por ello, en la presente investigación se pretende realizar una propuesta para el tratamiento tributario de la exportación de servicios, debido a que, como se explicó en el párrafo precedente, si bien la exportación de bienes es relativamente clara y conocida, ocurre lo contrario para la exportación de servicios, ya que se encuentra en las legislaciones dificultada de una definición, no siendo en la práctica bien definida.

Que tomando en cuenta la documentación proporcionada por el CIAT, la exportación de servicios enfrenta oportunidades atractivas en un mercado mundial que presenta perspectivas de expansión rápida en diversos mercados (tanto geográficos como sectoriales) –siempre y cuando en los países desarrollados, no prosperen las iniciativas tendientes a desalentar la exportación de puestos de trabajo en este tipo de actividades.

Está claro que en un mundo en el que las oportunidades de negocio abundan los países de la región de todos modos conseguirán, en mayor o menor medida según sus posibilidades, subirse al carro de la exportación de servicios, tal como ha venido ocurriendo en muchos casos.

Asimismo, señalar que la exportación de servicios es una actividad tradicional y de larga data en todo el mundo. El turismo o el transporte son ejemplos obvios en ese sentido. Sus tasas de crecimiento a nivel mundial, en tanto, no parecen haber sido significativamente diferentes de las del comercio de bienes en las últimas décadas, a juzgar por las (imperfectas) estadísticas disponibles al respecto.

Por lo que, ante éste panorama, se realizará un análisis bajo el contexto tributario, con el objetivo de encontrar un modelo adecuado del tratamiento impositivo en nuestro país para la exportación de servicios. De ésta forma, seguir un procedimiento y marco normativa tributaria de un país externo para el entorno boliviano.

En ese entendido, la investigación se basará en un modelo impositivo colombiano elaborado por la Cámara de Comercio de dicho país, como además documentos elaborados por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), mismos que servirán como apoyo normativo y complementario a la normativa tributaria boliviana que señala el artículo 11 de la Ley 843 y demás Decretos Supremos que regulan la Devolución impositiva por la exportación de servicios.

Para lograr un mayor entendimiento acerca del tema de investigación, se tomará en cuenta el método deductivo, puesto que al tratarse de un tema nuevo –la exportación de servicios- que complementa el tratamiento y procedimiento normativo para la exportación de bienes y servicios.

## **2. Planteamiento del problema**

El hecho de exportar un servicio, significa vender sus servicios a una persona, nacional o no, que no reside en el país de referencia “no residente” y ser pagado a partir de una fuente extranjera de manera que se esté haciendo ingresar una nueva cantidad de divisas a la economía local.

En ese entendido, realizando un análisis dentro de nuestro país Bolivia, existe una cantidad imperceptible de exportadores, que, entre sus actividades regulares, realizan también la exportación de servicios, y ante ello se ha presentado la siguiente problemática:

La ausencia de normativa tributaria (específica) procedimental para la exportación de servicios.

### **2.1. Formulación del problema**

Ante la problemática del tratamiento tributario para la exportación de servicios, viene a formularse la siguiente pregunta:

¿Cuáles serían los procedimientos normativos tributarios para el tratamiento impositivo a seguir en la exportación de servicios?

### **3. Objetivos**

#### **3.1.Objetivo General**

Considerando el planteamiento del problema, el objetivo general es el siguiente:

Diseñar procedimientos normativo tributarios específicos para el tratamiento impositivo a seguir para la exportación de servicios en la administración tributaria de Bolivia.

#### **3.2.Objetivos Específicos**

- Describir los procedimientos normativos actuales para la exportación de servicios
- Conocer procedimientos normativos comparados para el tratamiento impositivo de la exportación de servicios
- Establecer el marco normativo mediante una propuesta para tratamiento impositivo a la exportación de servicios

### **4. Justificación**

La presente investigación está orientada a generar un marco de referencia socio-económico que enmarque los aspectos impositivos en el tratamiento tributario de la exportación de servicios.

#### **Justificación metodológica**

El método utilizado en la presente investigación será el deductivo, donde se explicará el problema de la ausencia tributaria para la exportación de servicios.

*“En un procedimiento de tipo deductivo, donde uno tiene ya conceptos teóricos y categorías previos, se busca verificar cómo trabajan, si permiten dividir y agrupar todos los datos, etc. Se trata de ver si esas categorías predefinidas se aplican bien a los datos recopilados”* (Barragán, y otros, 2008, pág. 197).

Por lo que, a su vez se realizará una investigación de tipo documental.

### **Justificación académica**

El presente material de investigación, sirve como apoyo en la introducción hacia la teoría impositiva en la exportación de servicios bajo un modelo colombiano, que ha sido guía para la elaboración del presente trabajo.

### **Justificación práctica**

Con la realización de la presente investigación, a su vez se pretende proporcionar mayor orientación acerca de los procedimientos tributarios a seguir para la exportación de servicios, y con ello crear

## 5. MARCO TEORICO

En el trabajo de investigación, se observa un resumen referente a las actividades de exportación como así también la consideración tributaria llevada en ese ambiente.

### 5.1. Modelo empírico basado en David Hume

En el presente trabajo de estudio se hace una adaptación del modelo basado en David Hume, quien menciona la siguiente filosofía:

*"Si albergamos la sospecha de que un término filosófico se emplea sin significado o idea alguna (como ocurre con harta frecuencia), sólo habrá que preguntar de qué impresión deriva la supuesta idea; y, si es imposible asignarle una, se habrá confirmado nuestra sospecha" (Hume, 2017, pág. 19).*

En concordancia con éste principio filosófico, viene a ser fundamental el principio semántico o del significado, para luego ir deduciendo consecuencias de dicho principio, que deriva en el principio de las impresiones. Y es que, para este autor, todas nuestras ideas no son sino copias de nuestras impresiones, de los datos inmediatos de nuestra experiencia (sea ésta externa o interna).

Es así que Hume elabora otro principio, que podríamos denominar sintáctico, y que no es más que la clasificación de nuestras ideas, bien procedan éstas de la experiencia directa o indirecta.

Es en ese entendido que, basándonos en el principio semántico o del significado que refiere al procedimiento de exportar un servicio y no así un bien físico, se utilizará también el principio de las impresiones, bajo la experiencia vivida en el entorno tributario de recaudación nacional de impuestos, hasta llegar hacia lo sintáctico, clasificando toda la información recabada del tratamiento tributario de otros países como modelos de adopción para la presente propuesta para la exportación de servicios.

## **5.2. Marco Conceptual**

Se refiere al conjunto de definiciones para cada término que corresponde a la investigación, con propósito de facilitar el manejo y comprensión de todo el trabajo y aspectos complementarios relevantes al tema estudiado mencionado.

### **5.2.1. Exportador**

Exportador es toda persona natural o jurídica a cuyo nombre se efectúe una exportación a partir del territorio aduanero. (Impuestos Nacionales, 1993)

### **5.2.2. Servicios**

Los Servicios son prestaciones que a diferencia de los bienes no se pueden ver, tocar, ni almacenar. Son actividades identificables, intangibles y perecederas; pueden ser el objeto principal de una transacción ideada para satisfacer las necesidades o deseos de los clientes.

### **5.2.3. Exportaciones Tradicionales**

Son los productos que se exportan con muy poca frecuencia haciendo que el país no dependa de ellas. Algunos de estos pueden ser: los cigarrillos, automóviles entre otros.

### **5.2.4. Exportaciones No Tradicionales**

Son aquellas que el estado limita para poder abastecer a la nación y así tener más seguridad.

Para dar a entender con mayor claridad, es también cuando el gobierno ve la necesidad de la nación trata de dejar el producto en el país, para cubrir las necesidades que ellos tengan. En otros términos, las limita cuando ve que son de ilícito comercio, por ejemplo: todo tipo de drogas.

### **5.2.5. Exportación definitiva**

Se define como exportación definitiva de mercancías y servicios, todo acto por el cual mercancías o servicios, son comercializados fuera del territorio aduanero pagaran los derechos arancelarios y se devolverán los valores actualizadores de los beneficios recibidos. (Impuestos Nacionales, 1993).

## 6. MARCO METODOLÓGICO

### 6.1. Enfoque

En la presente investigación, utilizaré fundamentalmente un enfoque cuantitativo complementariamente cualitativo.

*“El enfoque cuantitativo utiliza la recolección de datos para probar hipótesis con base en la medición numérica y el análisis estadístico, con el fin establecer pautas de comportamiento y probar teorías”.* (Fernandez S. , Fernandez C., & Baptista L., 2014, pág. 5)

En concordancia a lo mencionado, se utilizará un enfoque de tipo cuantitativo, debido a que se trabajará con la observación directa del tema de estudio, con datos relativamente estadísticos en referencia de las últimas tendencias en la exportación de bienes y servicios, enfocándonos básicamente y exclusivamente en la exportación de servicios y su tendencia revolucionaria de últimas décadas, con el objetivo de encontrar la respuesta a la problemática del tratamiento tributario propuesto para la exportación de servicios.

*“Los enfoques cuantitativo, cualitativo y mixto constituyen posibles elecciones para enfrentar problemas de investigación y resultan igualmente valiosos. Son, hasta ahora, las mejores formas diseñadas por la humanidad para investigar y generar conocimientos”.* (Fernandez S. , Fernandez C., & Baptista L., 2014, pág. 2)

Razón por la que podría denominarse a la vez un enfoque mixto (Cuantitativo y Cualitativo) puesto que no usa en su totalidad estadísticas para la recolección de datos, y se analiza múltiples realidades, que relativamente implica combinar los métodos cuantitativo y cualitativo para el tema de estudio que refiere a la exportación de servicios.

*“El enfoque cualitativo utiliza la recolección y análisis de los datos para afinar las preguntas de investigación o revelar nuevas interrogantes en el proceso de interpretación”.* (Fernandez S. , Fernandez C., & Baptista L., 2014, pág. 7)

En ese entendido, a su vez se complementará la investigación con un enfoque de tipo cualitativo, puesto que se realizará un estudio de interés en los procesos que, en los resultados y productos,



como además un estudio en el contexto del ámbito comercial que afronta un exportador de bienes y servicios.

Dónde será de importancia crucial la descripción del tratamiento tributario utilizado en otros países para la exportación de servicios; mismo que es esencial para el objeto de estudio, para luego analizar y dar el significado a la investigación a través de un modelo propuesto para aplicación impositiva de nuestro país.

## **6.2. Tipo de Investigación**

La investigación es tipo Descriptivo, de corte transversal o transeccional.

*“Con los estudios descriptivos se busca especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis. Es decir, únicamente pretenden medir o recoger información de manera independiente o conjunta sobre los conceptos o las variables a las que se refieren, esto es, su objetivo no es indicar cómo se relacionan éstas”* (Fernandez S. , Fernandez C., & Baptista L., 2014, pág. 92).

Por ello, se utiliza un tipo de investigación descriptivo, porque se mide una serie de variables y conceptos, tanto general como detalladamente, lo que sirve para describir los aspectos más importantes en referencia al procedimiento y tratamiento normativo tributario, para la exportación de servicios.

*“Los diseños de investigación transeccional o transversal recolectan datos en un solo momento, en un tiempo único (Liu, 2008 y Tucker, 2004). Su propósito es describir variables y analizar su incidencia e interrelación en un momento dado. Es como “tomar una fotografía” de algo que sucede.”* (Fernandez S. , Fernandez C., & Baptista L., 2014, pág. 154)

Por el tipo de investigación, es de corte transversal o transaccional, porque analiza las variables que influyen en la aplicación de nuevos procedimientos tributarios complementarios y normativos que regulen la exportación de servicios.

### **6.3. Diseño de la Investigación**

El diseño de la investigación es de tipo No experimental.

*“La investigación no experimental. En este libro consideramos la siguiente manera de clasificar dicha investigación: por su dimensión temporal o el número de momentos o puntos en el tiempo en los cuales se recolectan datos. En algunas ocasiones la investigación se centra en:*

- a) Analizar cuál es el nivel o modalidad de una o diversas variables en un momento dado.*
- b) Evaluar una situación, comunidad, evento, fenómeno o contexto en un punto del tiempo.*
- c) Determinar o ubicar cuál es la relación entre un conjunto de variables en un momento.*

*En estos casos el diseño apropiado (con un enfoque no experimental) es el transversal o transeccional. Ya sea que su alcance inicial o final sea exploratorio, descriptivo, correlacional o explicativo. Otras veces, la investigación se enfoca en: a) estudiar cómo evolucionan una o más variables o las relaciones entre ellas, o b) analizar los cambios al paso del tiempo de un evento, comunidad, proceso, fenómeno o contexto. En situaciones como éstas el diseño apropiado (en un enfoque no experimental) es el longitudinal”. (Fernandez S. , Fernandez C., & Baptista L., 2014, pág. 154)*

En razón que, la presente investigación, es no experimental, porque el diseño del procedimiento tributario se basa prácticamente en un modelo tributario de un país extranjero, cuyo modelo aún queda a ser nuevo y complejo para conocimiento y aplicación dentro de nuestro país.

### **6.4. Método de Investigación**

El método utilizado en la presente investigación es deductivo.

*“En un procedimiento de tipo deductivo, donde uno tiene ya conceptos teóricos y categorías previos, se busca verificar cómo trabajan, si permiten dividir y agrupar*

*todos los datos, etc. Se trata de ver si esas categorías predefinidas se aplican bien a los datos recopilados”.* (Barragán, y otros, 2008, pág. 197)

*“En el enfoque cuantitativo-deductivo, el estudiante plantearía su problema de investigación definiendo su objetivo y su pregunta (lo que quiere hacer y lo que quiere saber)”.* (Fernandez S. , Fernandez C., & Baptista L., 2014, pág. 13)

Por ello, se utiliza la lógica o razonamiento deductivo, que comienza con la teoría y de esta se deriva a expresiones lógicas denominadas hipótesis. Por lo que, bajo el método deductivo, se explica que, como a partir de un modelo tributario extranjero, puede adoptarse un procedimiento y modelo tributario para la adopción impositiva en el territorio boliviano. A tal efecto, se toma la exportación de servicios, desde un punto de vista basado en un modelo económico de Colombia.

## **6.5. Técnicas de Investigación**

*“Bryman sostiene que el debate entre investigación cuantitativa y cualitativa se entremezcla con las técnicas de investigación —encuesta vs. observación participativa— y su referencia a determinadas epistemologías —positivismo frente a fenomenología—; pero más que positivismo, las explicaciones de tipo deductivo, de subsunción (covering laut-model) y la explicación nomológica-deductiva”.* (Barragán, y otros, 2008, pág. 94)

Por ello, la presente investigación, al corresponder a un enfoque de tipo cuantitativo complementado con el enfoque de tipo cualitativo se basará en las siguientes técnicas de investigación respectivamente:

### **Selección de la muestra**

*Uno de los rasgos más importantes de la investigación cuantitativa es que opera fundamentalmente con cantidades y que su propósito final es establecer semejanzas y diferencias en términos de proporciones. Esta inquietud, en sus orígenes, ha dado paso al desarrollo de la estadística y dentro de ella a la teoría de muestreo. La investigación cuantitativa demanda y/o está obligada a la construcción de una base de datos que*

*generalmente requiere mucho cuidado y disciplina al momento de identificar, levantar, registrar la información.* (Barragán, y otros, 2008, pág. 118)

Por ello, principalmente para la investigación de tipo cuantitativo, se utilizará una muestra del total de exportadores de acuerdo a la selección del código NANDINA y en base ello identificar la cantidad de exportadores, a fin de determinar la muestra para el presente tema de estudio.

### **Generación de información y descripción**

*“Es la primera etapa y corresponde a tres momentos: definición del lugar y los límites de estudio, definición de los medios de recolección de la información e identificación de los parámetros para la recolección de información, y, finalmente, descripción de la información recopilada”.* (Barragán, y otros, 2008, pág. 111)

De acuerdo y en concordancia con lo descrito por el autor, se identifica los siguientes aspectos para la presente investigación:

- ✓ Definición del lugar, que corresponderá al sector privado y los límites de estudio que estará establecido únicamente a la exportación de servicios y no así a la exportación de bienes.
- ✓ Definición de los medios de recolección de la información e identificación de los parámetros para la recolección de información, que, para el tema de estudio, básicamente referirá a los datos proporcionados por la Aduana Nacional en cuanto a la clasificación de servicios, como también datos de la inscripción el Padrón de los principales exportadores de Bolivia.
- ✓ Y finalmente, descripción de la información recopilada.

*“Existen, en general, cuatro tipos básicos para reunir y recolectar información: mediante la observación, entrevistas, documentos y materiales visuales. En todos y cada uno de los casos se debe definir y establecer de manera bastante detallada los tipos y procedimientos que se utilizarán en la recolección de la información Cualquiera que sea el caso, se toman cuatro dimensiones de análisis o por lo menos dos de ellas: i) El lugar, ii) Los actores: quiénes serán entrevistados y “observados”, iii) Los eventos y*

*acontecimientos: qué actores serán observados, haciendo qué, iv) El proceso en el cual están inmersos los actores. ”. (Barragán, y otros, 2008, pág. 111)*

De acuerdo con la ideología y teoría de la autora, para la presente investigación analizaremos los puntos señalados precedentemente:

- ✓ El lugar, donde se realizará la entrevista corresponderá a páginas de consulta tributaria en relación a la facturación para exportación de servicios.
- ✓ Los actores: quiénes serán entrevistados y “observados” corresponderá a los exportadores de servicios.
- ✓ Los eventos y acontecimientos: corresponderá a la actividad de exportación de servicios conforme al procedimiento tributario manejado por los principales exportadores.
- ✓ El proceso en el cual están inmersos la Administración tributaria, como los exportadores, corresponderá a la venta de servicios y su impacto en el ámbito tributario.

### **Análisis e interpretación**

*Es el proceso de ordenamiento y estructuración de la masa de información acumulada. Cabe señalar que desde el momento en que se establece un orden y aun después, se van relacionando los datos, articulándolos con la teoría (Marshall y Rossman, 1999:150) (Barragán, y otros, 2008, pág. 113).*

Basándonos y en concordancia con lo señalado por la autora, para la presente investigación se utilizará las siguientes técnicas de investigación.

**Familiarización con los datos:** Donde se escoge una o dos entrevistas o documentos cuáles son los temas e ideas centrales para la exportación de servicios. En base a ellos se realiza un listado inicial de los temas de la entrevista y con ellos intentar leer las otras aumentando o suprimiendo temas y categorías.

**Interpretación:** Se interpretará los datos y evaluará esas interpretaciones referentes a la exportación de servicios, buscando explicaciones alternativas a las a las que ya se tienen.

### **6.5.1. Instrumentos de Investigación**

*“Sin duda, es posible registrar avances en el manejo de la encuesta que van desde aquellos largos y complejos flujos de preguntas a cuestionarios más sencillos que son diseñados en relación a otros instrumentos de información (sean guías de entrevistas, guías para grupos focales, etc.) y con una funcionalidad más precisa: otorgar información concreta sobre variables específicas que corroboren y/o apoyen la información obtenida con otros métodos de naturaleza cualitativa”.* (Barragán, y otros, 2008, pág. 205)

En la presente investigación, debido al enfoque utilizado de tipo cuantitativo complementado con el enfoque de tipo cualitativo, se utilizarán los siguientes instrumentos de investigación:

#### **Observación Participativa**

*“Como su nombre lo indica, la observación participativa exige involucrarse en el mundo social elegido para el estudio, “participar” de tal manera que se pueda llegar a compartir la experiencia de los otros (Pérez, 1998: 25). El principio es que la inmersión y la observación participante permitirían al investigador ver, escuchar, oír, mirar la realidad como lo hacen quienes son parte de ella, e, incluso, mirar el mundo desde esa perspectiva (Marshall y Rossman, 1999:106). Esta posibilidad ha sido sin embargo criticada en los últimos años que permitirá participar en su construcción y a su vez permite construir a partir de los encuentros en el contexto comercial por medio de la reflexión de las relaciones que se presentan entre la práctica Integrada y la construcción de significados, participando del proceso de construcción descubriendo el sentido, la dinámica y los procesos de los acontecimientos que viven los protagonistas en el medio en que se desarrolla”.* (Barragán, y otros, 2008, pág. 130)

En razón con la autora, para describir la situación analizada se dedica a descubrir el sentido, la dinámica de los procesos de exportación, de los actos, de los acontecimientos y de las afirmaciones textuales de los protagonistas (exportadores), estas relaciones descriptivas aportan información sobre las situaciones en que se mueven y las percepciones que tienen los

protagonistas (exportadores) sobre la situación en que viven, también tiene en cuenta las expectativas y las necesidades de estos.

### **Relatos de vida**

*“Distintos términos son actualmente utilizados, y aunque no existe un total consenso y acuerdo es preciso intentar diferenciarlos, proporcionando algunas de sus características. Nos referimos a historias de vida, relatos de vida, biografías y autobiografías”.* (Barragán, y otros, 2008, pág. 166)

Bajo lo descrito por la autora, se tomará la experiencia vital de los protagonistas (exportadores), en un documento autobiográfico suscitado por un investigador que apela a los recuerdos del protagonista siendo a nivel global y no analítico en un intento de hacer una lectura de la sociedad. Permite conocer y comprender los significados que han construido cada protagonista como parte de un proceso social y protagonista de la investigación, recoge información sobre la vivencia social y las prácticas en la memoria colectiva de la cotidianidad, con el fin de extraer de ellas una significación psicosociológica.

Además, se puede acceder a los significados individuales ya que es la singularidad del protagonista la que se tiene en cuenta como revelador de una determinada vivencia social, particular e individual como lo es la Práctica Integrada. Ya que lo social es una realidad personalizada por los propios autores, el análisis que estos hacen es condición de su propio diario vivir, es un saber acumulado, que por medio de la historia se reconstruye permitiendo una radiografía de lo social, donde se tiene en cuenta la evolución del proyecto de Práctica Integrada, conformación de los grupos, trabajo de supervisión, elementos que marcan la construcción de la práctica e intervienen en su desarrollo.

## **7. MARCO PRACTICO**

Dentro del marco práctico, se tiene la siguiente propuesta, basado en un modelo colombiano, que sustentará la elaboración de la presente investigación bajo la siguiente descripción procedimental y normativa:

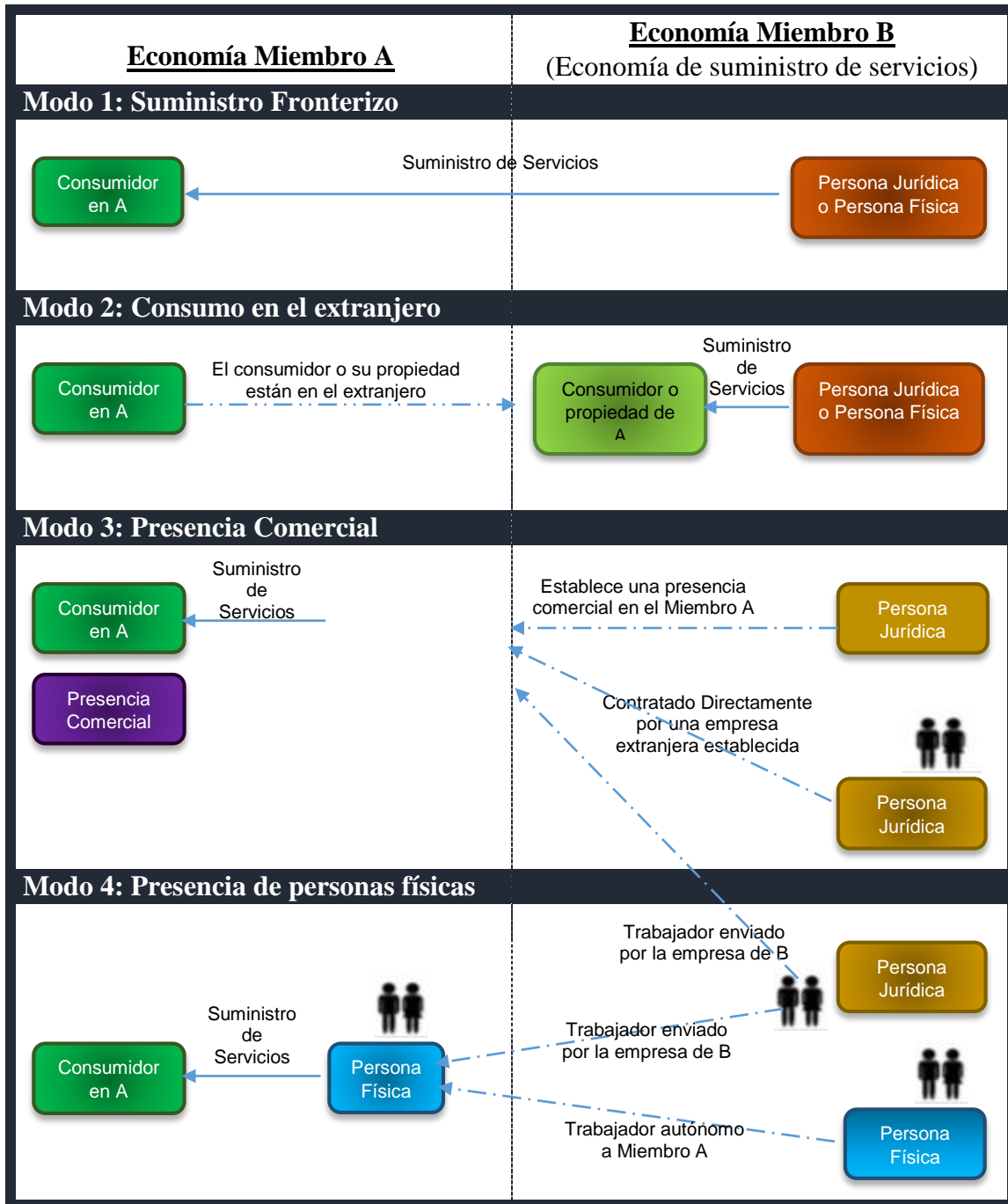
### **7.1. Clasificación de los Servicios**

Según la clasificación de la Organización Mundial del Comercio (OMC), la forma de exportar un servicio se caracteriza por el "elemento" que se desplaza al otro país, bien sea el proveedor (i.e. el exportador) del servicio (Modos 3 y 4), el consumidor del servicio (Modo 2) o el mismo servicio (Modo 1).

A continuación, se muestra gráficamente, como funciona la aplicación de estos modos:



**Ilustración 1: Modos de Suministro**



**Fuente:** Organización Mundial del Comercio (OMC)

Conforme al cuadro señalado precedentemente, a continuación, pasemos a explicar uno a uno el procedimiento a seguir en referencia a la actividad de exportación de servicios:

### **Modo 1: Suministro Transfronterizo**

En éste modo, el servicio cruza la frontera desde el país del exportador al país del importador, sin que ninguno de los dos se mueva de su territorio.

Como ejemplos de este modo, podemos identificar:

- ✓ Consultorías enviadas por correo electrónico.
- ✓ Call centers, donde el servicio atraviesa las fronteras en el extranjero, pero tanto el proveedor como el consumidor se mantienen en su lugar de residencia.
- ✓ Transportes terrestres, en el caso de una empresa de carga que es contratada por un peruano (Importador) para el transporte de mercancía entre las dos naciones.

### **Modo 2: Consumo en el Extranjero**

En éste modo, el importador se desplaza a consumir el servicio en el territorio del país exportador.

Como ejemplos de este modo, podemos identificar:

- ✓ Turismo médico, como cuando una persona viene al país a practicarse una cirugía estética.
- ✓ Turismo de placer, como cuando una persona viene al país a pasar sus vacaciones.
- ✓ Servicios de educación, como cuando un estudiante extranjero viene a para realizar sus estudios universitarios.

### **Modo 3: Presencia Comercial en el Extranjero**

En el modo 3 – Presencia Comercial en el extranjero, el exportador de servicios realiza una inversión mediante el establecimiento de una presencia comercial en el territorio del país importador. Es decir, cuando empresas proveedoras de servicios establecen en el exterior sus filiales, sucursales u oficinas de representación para atender a sus consumidores en forma directa.

Como ejemplos de este modo, podemos identificar:

- ✓ El establecimiento de presencias comerciales en servicios financieros, como cuando un banco abre una de sus sucursales en otro país.
- ✓ Apertura de un restaurante en territorio extranjero.

#### **Modo 4: Presencia de Personas Físicas en el Extranjero**

En éste modo, las personas naturales residentes en el país exportador viajan temporalmente al país importador para prestar sus servicios. Es decir, cuando se desplazan temporalmente las personas físicas proveedoras del servicio al país del consumidor, para prestar sus servicios, ya sea en su propio nombre o en nombre del empleador. En este sentido, este modo abarca dos categorías de personas físicas: los trabajadores independientes y los empleados. Por ejemplo: un desfile de modas con modelos colombianas que se realiza en Milán.

Como ejemplos de este modo, podemos identificar:

- ✓ Consultorías, en el caso de que el consultor se desplace al país donde va a prestar sus servicios. La consultoría en Modo 4 se diferencia con la consultoría en Modo 1 en que el consultor viaja fuera del país para prestar sus servicios en el país de destino del servicio, mientras que en Modo 1 tanto el consultor como su cliente permanecen en sus respectivos territorios.
- ✓ Investigaciones, publicidad o asistencias técnicas, siempre que el prestador de servicios se desplace a otro país para prestar el servicio y luego regrese al país de origen.

#### **7.2. Servicios exentos del impuesto sobre las ventas con derecho a devolución**

Para la devolución impositiva, el prestador del servicio o su representante legal, si se tratare de una persona jurídica, deberá cumplir con los siguientes requisitos:

- a) Estar inscrito como exportador de servicios en el Registro Único Tributario.
- b) Conservar los siguientes documentos:
  - ❖ Facturas o documentos equivalentes expedidos de conformidad.
  - ❖ Al menos uno de los siguientes tres (3) documentos que acrediten la exportación de servicios y que se indican a continuación:

- i. Oferta mercantil de servicios o cotización y su correspondiente aceptación.
- ii. Contrato celebrado entre las partes.
- iii. Orden de compra/servicios o carta de intención y acuse de recibo del servicio.

### **7.3. Aplicación Retroactiva para la devolución impositiva**

En caso de implantarse éste modelo propuesto, deberá considerarse la siguiente situación para la devolución impositiva para la exportación de servicios:

Las operaciones de exportación de servicios que habrían sido realizadas con anterioridad a la aplicación de la presente propuesta de normativa, no requerirían el registro previo del contrato. Por lo anterior, el registro no sería requisito para acceder a la exención o para la solicitud de la devolución.

Los documentos que acreditarían la exportación del servicio podrían conservarse en versión física o electrónica y deberían contener la siguiente información: (i) valor del servicio o forma de determinarlo, (ii) país a donde se exporta el servicio, (iii) descripción del servicio prestado de acuerdo con la clasificación internacional y (iv) nombre o razón social del adquirente del servicio y su domicilio o residencia en el exterior.

Por lo descrito anteriormente, para la devolución impositiva bastaría la certificación del prestador del servicio o su representante legal, si se tratase de una persona jurídica, en la que se manifieste que el servicio fue prestado para ser utilizado o consumido exclusivamente en el exterior y que dicha circunstancia le fue advertida al importador del servicio, salvo que se trate de los servicios relacionados con la producción de cine y televisión y con el desarrollo de software.

## **7.4.Descripción Normativa para la Exportación de Servicios (Colombia)**

### **Servicios exentos con derecho a devolución**

“Conforme con lo previsto en el literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario, se consideran exentos del impuesto sobre las ventas con derecho a devolución, los servicios prestados desde Colombia hacia el exterior para ser utilizados o consumidos exclusivamente en el exterior, por empresas o personas sin negocios o actividades en el país.

Igualmente, se consideran exentos del impuesto sobre las ventas con derecho a devolución los servicios directamente relacionados con la producción de cine y televisión y con el desarrollo de software, que estén protegidos por el derecho de autor, y que una vez exportados sean difundidos desde el exterior por el beneficiario de los mismos en el mercado internacional y a ellos se pueda acceder desde Colombia, por cualquier medio tecnológico, por parte de usuarios distintos al adquirente del servicio en el exterior.

En este contexto, se entiende por servicios directamente relacionados con el desarrollo de software, la concepción, desarrollo, recolección de requerimientos, análisis, diseño, implantación, implementación, mantenimiento, gerenciamiento, ajustes, pruebas, documentación, soporte, capacitación, consultoría, e integración, con respecto a programas informáticos, aplicaciones, contenidos digitales, licencias y derechos de uso.

Para efectos de lo dispuesto en el inciso primero del presente artículo, se entiende por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia, aquellas que siendo residentes en el exterior y no obstante tener algún tipo de vinculación económica en el país, son beneficiados directos de los servicios prestados en el territorio nacional, para ser utilizados o consumidos exclusivamente en el exterior.

En consecuencia, el tratamiento a que hace referencia el inciso primero del presente artículo, en ningún caso se aplicará cuando el beneficiario del servicio en todo o en parte, sea la filial, subsidiaria, sucursal, establecimiento permanente, oficina de representación, casa matriz o cualquier otro tipo de vinculado económico en el país, de la persona o empresa residente o domiciliada en el exterior que contrate la prestación de los servicios prestados desde Colombia". (Procolombia.CO, Manual para aplicar la exención del IVA en la exportación de servicios)

Con excepción de los casos previstos en el inciso primero del artículo 1° del Decreto 2223 de 2013 (por ejemplo servicios relacionados con la producción de cine y televisión y con el desarrollo de software, que estén protegidos por el derecho de autor y que, una vez exportados, sean difundidos desde el exterior por el beneficiario de los mismos en el mercado internacional y a ellos se pueda acceder desde Colombia, por cualquier medio tecnológico, por parte de usuarios distintos al adquirente del servicio en el exterior.

Los requisitos anteriormente mencionados, no aplican para los servicios turísticos prestados a residentes en el exterior.

Servicios diferentes a la producción de cine y televisión y con el desarrollo de software.

#### **7.5. Acreditación de la exportación de servicios**

Los exportadores de servicios deberán estar inscritos en el Registro Único Tributario - RUT, creado por la Ley 863 de dic. 2003 y reglamentado mediante el Decreto 2788 del 31 de agosto de 2004, adicionado por los decretos 3426 de 2004, 65 de 2005 y 189 de 2006, lo cual sería verificado electrónicamente de acuerdo con lo dispuesto por el Decreto 4149 de 2004. Al efecto, todas las referencias legales a dichos registros se entenderán respecto del RUT. Adicionalmente, estaría obligada a operar bajo Régimen Común, por adquirir la condición exportadora y/o usuario aduanero.

**Ilustración 2: Modelo Acreditación de la exportación de Servicios**

En el RUT debe habilitar las casillas 54, 55, 56, 57 y 58.

Usuarios aduaneros										
54. Código	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

54 Código  
22 – Exportación de Servicios

Exportadores						
55. Forma	56. Tipo	Servicios	1	2	3	
<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	57. Modo	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
		58. CPC	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

55. Forma: 1. Directo – 2. Indirecto – 3. Directa e Indirecta

Exportadores						
55. Forma	56. Tipo	Servicios	1	2	3	
<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	57. Modo	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
		58. CPC	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

56. Tipos de Exportación: 1. Bienes – 2. Servicios – 3. Bienes y Servicios

Exportadores						
55. Forma	56. Tipo	Servicios	1	2	3	
<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	57. Modo	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
		58. CPC	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

57. Modo: Corresponde al modo como se presta el servicio (Esta se hace de acuerdo con la enumeración de la DIAN): 1. Presencia Comercial – 2. Movimiento Transfronterizo de servicios – 3. Traslado de Consumidores – 4. Traslado temporal de personas.

Exportadores						
55. Forma	56. Tipo	Servicios	1	2	3	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	57. Modo	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
		58. CPC	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

58. Clasificación Central de Productos - CPC

**Fuente:** Organización Mundial del Comercio (OMC)

## **Clasificación Central de Productos – CPC**

- ✓ 54 Servicios de Construcción
- ✓ 63 Servicios de Hospedaje, Alimentos y Bebidas.
- ✓ 64 Servicios de Transporte Terrestre
- ✓ 65 Servicios de Transporte Marítimo
- ✓ 66 Servicios de Transporte Aéreo
- ✓ 67 Servicios Auxiliares para transporte
- ✓ 68 Servicios Postales y de Courier.
- ✓ 69 Servicios de Distribuidor de Electricidad, Gas y Agua
- ✓ 71 Servicios de Intermediación Financiera, Seguros y Auxiliares
- ✓ 72 Servicios Inmobiliarios y de Finca Raíz
- ✓ 73 Servicios de arrendamiento con o sin opción de compra, sin operarios
- ✓ 81 Servicios de Investigación y Desarrollo.
- ✓ 82 Servicios Profesionales, Científicos y Técnicos (Servicios Legales, de Contabilidad y asesorías en impuestos).
- ✓ 83 Otros Servicios Profesionales (servicios de arquitectura, ingeniería y otros servicios técnicos).
- ✓ 84 Telecomunicaciones.
- ✓ 85 Otros Servicios de Soporte (Agencias de Empleo, Servicios de Seguridad, Servicios de Empaque ( )
- ✓ 86 Servicios de Producción con base en honorarios o contratos
- ✓ 87 Servicios de Reparación y Mantenimiento.
- ✓ 91 Administración Pública y otros Servicios a la Comunidad
- ✓ 92 Servicios de Educación.
- ✓ 93 Servicios de Salud.
- ✓ 94 Servicios Sanitarios, de Disposición de Residuos y de protección al Medio Ambiente.
- ✓ 95 Servicios Suministrado por Organizaciones
- ✓ 96 Servicios de Esparcimiento Cultural, Recreacional y Deportivo.
- ✓ 97 Otros servicios
- ✓ 98 Servicios domésticos
- ✓ 99 Servicios prestados por organizaciones y entidades extranjeras.



## 7.6. Identificación de Acuerdos Internacionales

Para la exportación de servicios se debe Identificar además los acuerdos internacionales que puedan tener impactos positivos en su exportación. Dichos acuerdos pueden ser:

- ✓ **Acuerdos de Doble Tributación (ADT), por ejemplo, el ADT de la Comunidad Andina de Naciones (CAN)**

Los ADT sirven para pagar solo una vez impuestos comparables, causados por la misma operación, en dos o más países, durante un mismo período.

Por ejemplo, los pagos por servicios prestados por un colombiano en Perú, solo pagan impuesto de renta en Colombia.

- ✓ **Tratados de Libre Comercio (TLC), por ejemplo, el TLC entre Colombia y Estados Unidos**

Los TLC buscan establecer un marco normativo claro y preciso para promover el desarrollo y aumento en la oferta de servicios mediante:

- ❖ La liberalización o mejor acceso a mercados de ciertos sectores de servicios.
- ❖ Las restricciones se pueden evidenciar mediante las excepciones que se hacen a algunos compromisos del Acuerdo.
- ❖ El establecimiento de reglas de juego o disciplinas, como por ejemplo la prohibición de discriminación entre los servicios nacionales y los extranjeros (o trato nacional).
  - Disciplinas generales aplicables a todos los sectores de servicios cubiertos por el TLC y léalas identificando si pueden serle de utilidad.
  - Disciplinas específicas aplicables a su sector (por ejemplo, en los servicios financieros o las telecomunicaciones) y léalas identificando si pueden serle de utilidad.

- Disciplinas (regulaciones generales o reglas de los sectores de servicios) pueden no ser aplicables si los países han indicado excepciones a ellas en su respectivo listado de compromisos.

### **7.7. Identificación de la normativa aplicable de la exportación en el país destino**

A tal efecto se debe realizar los siguientes procedimientos:

Revisión del tratamiento tributario que se dará en el país de destino de la exportación.

Para los servicios suministrados en Modo 4 (Presencia de Personas Físicas), se debe analizar las regulaciones aplicables en los siguientes frentes:

- ❖ Licencias, matrículas y autorizaciones para prestar el servicio.
- ❖ Regulación migratoria
- ❖ Estándares y normas obligatorias que aplican a la prestación de ese servicio

#### **7.7.1. Identificación de los impuestos que debe pagar en Colombia**

En éste país de deberá analizar el Impuesto de Renta: Descuento de impuestos pagados en el exterior. Por lo que, para el pago del impuesto a la renta, se podrá descontar los impuestos pagados en el extranjero por el mismo concepto sobre el mismo ingreso y por el mismo período, correspondiente a la retención que se practican a título de renta en el otro país.

#### **Modo 1 (suministro transfronterizo) y Modo 4 (presencia de personas físicas)**

- Si el exportador debe pagar impuesto de renta, tiene derecho a descontar del monto del impuesto a pagar lo que haya pagado por concepto de renta en el exterior (deducciones practicadas en el exterior).
- Esto, siempre que el descuento no exceda el monto del impuesto que deba pagar en Colombia por ese mismo ingreso.

### **Modo 3 (presencia comercial)**

En principio, una empresa extranjera con una sociedad filial en Colombia no debería pagar impuesto de renta en Colombia y en el extranjero por el mismo ingreso (El beneficio de descuento dependerá de cómo este constituida la empresa, dónde tenga su administración y de que cumpla con la definición de sociedades y entidades nacionales para efectos tributarios que contiene el Estatuto Tributario)

### **Modo 2 (movimiento del consumidor)**

El descuento del impuesto de renta pagada en el exterior no aplica.

## **7.7.2. IVA (Impuesto al Valor Agregado) - Exención**

### **Modo 1 (suministro transfronterizo)**

Si el servicio cruza la frontera de Colombia y ese servicio no regresará al país (por vía de reexportación o porque el servicio fue usado efectivamente en Colombia), facture con IVA 0 (cero) y conserve los documentos de soporte de acuerdo con lo establecido en el Decreto 2223 de 2013.

### **Modo 2 (movimiento del consumidor)**

Si un extranjero hace uso de sus servicios turísticos (incluido turismo médico y turismo de negocios) facture con IVA 0 (cero) y conserve los documentos de soporte de acuerdo con lo establecido en el Decreto 2646 de 2013.

NOTA: El artículo 476 del Estatuto Tributario establece la exención del pago del IVA para los servicios médicos, odontológicos, hospitalarios, clínicos y de laboratorio para la salud humana, como así también a los servicios de transporte y educación; incluso si estos no son exportados.

### **Modo 4 (presencia de personas físicas)**

Si se presta servicio en el extranjero no se debe facturar con IVA de Colombia. (Es posible, sin embargo, que usted deba cobrar el impuesto a las ventas del país donde se encuentre, dependiendo de la ley de dicho país)

Si se establece en otro país para prestar sus servicios se deberá cumplir con la reglamentación tributaria de dicho país, en particular de impuesto sobre las ventas.

### **Modo 3 (presencia comercial)**

La exención de IVA no aplica.

## **7.8. Devolución de IVA pagado para la exportación del servicio**

Si para la exportación del servicio, se incurrió en pago de IVA (por ejemplo, se tuvo que comprar insumos como papel por los que se pagó IVA), en algunos casos puede solicitar su devolución:

### **Modo 1 (suministro transfronterizo)**

El Artículo 481 del Estatuto Tributario establece en su literal C, la devolución del IVA para servicios prestados en el país y que se utilicen exclusivamente en el exterior. Para esto, junto con la solicitud, se deberán presentar los documentos soporte de la exportación, a saber:

- i. Factura.
- ii. Alguno de los siguientes documentos:
  1. Oferta mercantil de servicios o cotización y su correspondiente aceptación
  2. Contrato entre usted y el importador de sus servicios
  3. Orden de compra de servicios o carta de intención y acuse de recibo.
- iii. Certificación del prestador de servicios indicando que el servicio será utilizado exclusivamente en el exterior

### **Modo 2 (movimiento del consumidor)**

El artículo 481 del Estatuto Tributario otorga el derecho a la devolución del IVA a los servicios turísticos prestados a residentes en el exterior, siempre que sean utilizados en el territorio colombiano.

El Decreto 2646 de 2013 sujeta la devolución a que:

- ✓ Los servicios turísticos sean vendidos bajo la modalidad de planes o paquetes turísticos por las agencias operadoras, o vendidos por los hoteles a las agencias operadoras.
- ✓ Los servicios deben ser prestados por hoteles inscritos en el Registro Nacional de Turismo.
- ✓ Para efectos de control, los hoteles deberán llevar un registro de los servicios hoteleros vendidos a residentes en el exterior, bien sea directamente o por intermedio de agencias operadoras.
- ✓ El residente en el exterior deberá acreditar tal condición mediante la presentación del pasaporte original, la tarjeta Andina o la tarjeta de Mercosur.

### **Modo 3 (presencia comercial) y Modo 4 (presencia de personas físicas)**

La devolución de IVA no aplica.

#### **7.8.1. Regímenes Especiales**

A tal efecto se debe identificar si la actividad económica puede aplicar a alguno de los regímenes especiales previstos por el Gobierno para fomentar el comercio exterior de servicios.

#### **Plan Vallejo de Servicios**

- ✓ Establece la importación de bienes de capital con suspensión del arancel y diferimiento del pago de IVA para prestar servicios que se exportan.
- ✓ Los bienes de capital importados deben usarse para la exportación de servicios.
- ✓ Para obtener este beneficio, las empresas deben solicitar autorización a la DIAN antes de realizar la importación.

#### **Zonas Francas de Servicios**

Tarifa del 15% de renta con el compromiso de más inversión, empleo y proyectos con alto impacto económico y social.

## **7.8.2. Medios de Pago y Procedimientos Cambiarios**

Hay diferentes medios de pago internacional: transferencias bancarias, letras avaladas y garantías stand-by. El más usado en comercio de servicios es la transferencia bancaria.

- ✓ Las divisas (dólares, euros, etc.) recibidos como pago de su exportación de servicios no tienen que canalizarse a través del mercado cambiario, sino que se le pueden transferir directamente.
- ✓ Así también se puede canalizar los ingresos percibidos por la exportación de su servicio a través del mercado cambiario administrado por el Banco de la República.

### **7.8.2.1. Régimen Cambiario**

Ley 9 de enero 17 de 1991, Artículo 6. Mercado Cambiario

Parágrafo. Los ingresos de divisas por concepto de servicios prestados por residentes en el país, quedarán exentos de la obligación de ser transferidos o negociados a través de mercado cambiario. Sin perjuicio de lo anterior, estos ingresos podrán ser regulados por la Junta Monetaria.

Lo dispuesto en este parágrafo no será aplicable en el evento que las reservas internacionales lleguen a ser inferiores a tres meses de importaciones.

- ✓ **Resolución Externa 8 de mayo de 2000, Capítulo XI**

Cuentas Corrientes en Moneda Extranjera

Artículo 55. AUTORIZACION. Los residentes en el país podrán constituir libremente depósitos en cuentas corrientes en el exterior con divisas adquiridas en el mercado cambiario o a residentes en el país que no deban canalizarlas a través del mercado cambiario.

Con cargo a los recursos depositados en estas cuentas se podrá efectuar cualquier operación de cambio distinta a aquellas que deban canalizarse a través del mercado cambiario conforme al artículo 7 de esta resolución. Los rendimientos de las inversiones o depósitos que se efectúen

con cargo a estas cuentas también se podrán utilizar para los mismos propósitos. Lo anterior, sin perjuicio del cumplimiento de las normas tributarias aplicables.

### **7.8.3. Servicios, Transferencias y Otros Conceptos**

Los residentes en el país podrán efectuar la compra y venta de divisas por concepto de servicios, transferencias y otros, mediante la presentación de la declaración de cambio de servicios, transferencias y otros conceptos los intermediarios del mercado cambiario.

### **7.8.4. Carga Impositiva a la exportación de servicios**

La estructura tributaria boliviana había estado basada en imposición directa. A las empresas y exportaciones se les cobraba un impuesto a las utilidades.

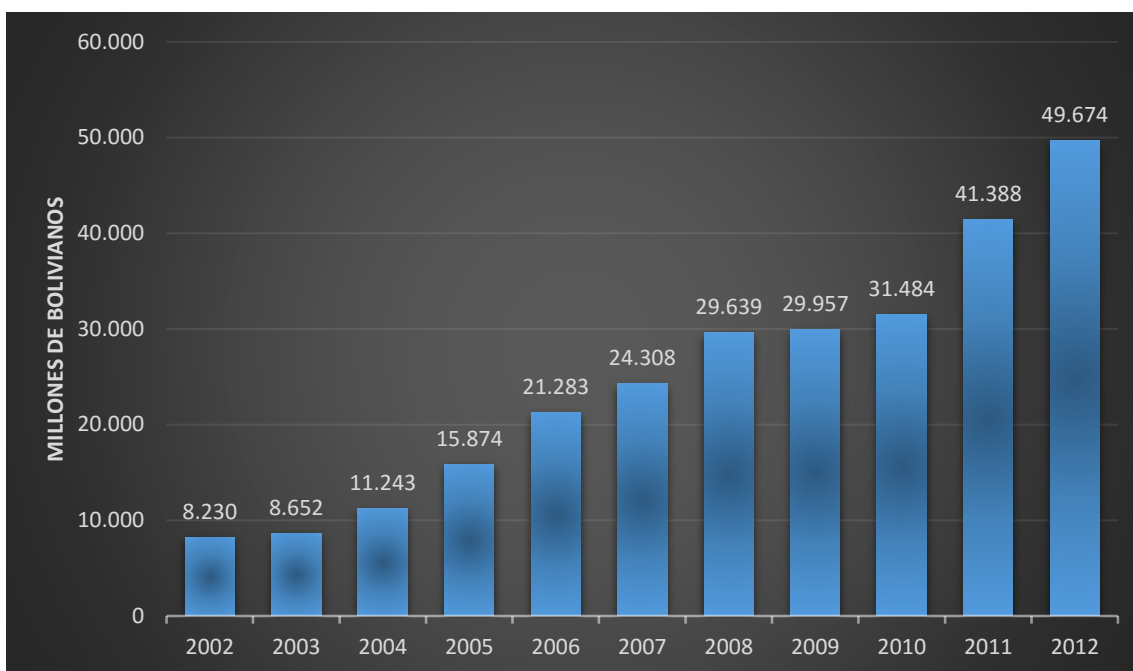
Como efecto del nuevo modelo económico, en 1986, se implementa la Reforma Tributaria mediante la Ley 843, con el objetivo de cubrir a todos los sectores de la actividad económica, simplificando el sistema impositivo mediante una administración sencilla y efectiva. Esta reforma cambia radicalmente el sistema tributario boliviano vigente hasta esa fecha.

La medida fiscal determinó seis impuestos permanentes y una contribución por única vez, denominada “Regularización Impositiva”. Este era un impuesto del 3% sobre el patrimonio neto de las firmas y de las personas, lo que permitía a los contribuyentes sanear su situación con el Fisco respecto de las obligaciones tributarias vencidas antes del 31 de diciembre de 1985.

### **7.8.5. Recaudación Tributaria**

Entre los años 2002 y 2012 el incremento de las recaudaciones fue significativo: mientras en 2002 se totalizó Bs. 8,230 millones para 2012 esa cifra subió hasta los Bs. 49,674 millones, es decir un crecimiento en términos relativos de más de 500 por ciento en dicho periodo y con una tasa acumulada de 204 por ciento.

### Ilustración 3 Evolución de las Recaudaciones en Bolivia



**Fuente:** Servicio de Impuestos Nacionales

Claramente se observa la tendencia al alza en las recaudaciones desde el año 2005 (46.6 por ciento más respecto a 2004) hasta 2008 para posteriormente mantener un ligero crecimiento. Los últimos dos años del gráfico muestran un nuevo repunte. El promedio de crecimiento en el periodo fue de 21.7 por ciento.

Esto se explica por la bonanza económica externa que benefició a los precios de los productos de exportación fundamentalmente tradicionales, así como el incremento sustancial de las importaciones de bienes intermedios, de capital y de consumo.



## 8. CONCLUSIONES

Del análisis realizado en el presente trabajo, en referencia a los objetivos específicos alcanzados, se llega a las siguientes conclusiones:

- ✓ Conforme al modelo colombiano estudiado, se ha tomado en cuenta procedimientos normativos que sirvan como modelo ante la exportación de servicios, siendo éste último el más comprensible y explicativo frente a otros modelos encontrados.
- ✓ Se pone en conocimiento del lector, procedimientos normativos comparados con el modelo colombiano, considerando además el tratamiento impositivo para la exportación de servicios.
- ✓ En ese entendido, se toma en cuenta la siguiente clasificación de servicios: Modo 1) Suministro Fronterizo; Modo 2) Consumo en el extranjero; Modo 3) Presencia Comercial; Modo 4) Presencia de personas físicas; asimismo se toma en cuenta la implicancia que desarrolla la exportación de servicios, en cuanto a: devolución impositiva, identificación de acuerdos y tratados internacionales, identificación de la normativa aplicable y regímenes especiales relacionados.
- ✓ Con la clasificación fundamental de la diversidad de servicios que la misma palabra implica y su vez que servicios son pasibles a ser exportados, se hace un análisis general en cuanto su forma y procedimiento bajo el contexto y modelo colombiano, que si bien es uno de los muchos modelos es el que mejor expone su forma procedimental.
- ✓ Dentro del procedimiento desarrollado, se explica únicamente el marco normativo encargándose de la forma procedimental a ser desarrollada y analizada por las Administraciones Tributarias relacionadas.

## 9. RECOMENDACIONES

De acuerdo, a lo señalado precedentemente, se ha realiza las siguientes recomendaciones:

- ✓ Con la elaboración del presente documento deberá de introducirse en un nuestro medio tecnológico su publicación y difusión a través de las páginas de investigación de la Universidad Mayor de San Andrés, con ello difundir la investigación realizada bajo el contexto de la exportación de servicios
- ✓ A partir del modelo tributario estudiado es necesario establecer procedimientos que se adapten a nuestra realidad económica y necesidad tributaria, referente a la variedad de servicios que se obtener bajo la actividad de la exportación de servicios.
- ✓ Asimismo en la adaptación de los modelos tributarios, se deberá analizar el impacto económico y social que trae consigo la aplicación de este procedimiento tributario.

## 10. Bibliografía

- ❖ (SIN), S. d. (Actualizado al 2014). *Ley 843*.
- ❖ Andrés López, D. R. (s.f.). *Las exportaciones de servicios de*. Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).
- ❖ Barragán, R., Salman, T., Ayllón, V., Córdova, J., Langer, E., Sanjinés, J., & Rojas, R. (2008). *Guía para la formulación y ejecución de proyectos de investigación*. La Paz: Nadia Gutiérrez A.
- ❖ *Decreto Supremo N° 25465*. (23 de Julio de 1999).
- ❖ Fernandez S. , R., Fernandez C., C., & Baptista L., P. (2014). *Metodología de la Investigacion*. Mexico: McGrawHill.
- ❖ <https://es.wikipedia.org/>. (s.f.).  
[https://es.wikipedia.org/wiki/Universidad\\_Mayor\\_de\\_San\\_Andr%C3%A9s](https://es.wikipedia.org/wiki/Universidad_Mayor_de_San_Andr%C3%A9s).
- ❖ Hume, D. (19 de 12 de 2017). *iesencia*. Obtenido de [www.iesseneca.net/Tema 8](http://www.iesseneca.net/Tema_8)
- ❖ Impuestos Nacionales. (1993). *Ley 1489*. La Paz: Gaceta Oficial de Bolivia.
- ❖ Procolombia.CO. (s.f.). *Manual para aplicar la exención del IVA en la exportación de servicios*.
- ❖ Procolombia.CO. (s.f.). *Manual para aplicar la exención del IVA en la exportación de servicios*.
- ❖ Pública, C. (s.f.). Antecedentes Históricos - Carrera Contaduría Pública - UMSA.
- ❖ *Seminarios de investigación*. (s.f.). Obtenido de Entradas (Atom):  
<http://planteamientodelestudio.blogspot.com/2012/02/unidades-de-estudio-contiene-la.html>
- ❖ Silveira, F. P. (s.f.). *El impuesto General a las ventas y el tratamiento de las prestaciones internacionales de servicios*.
- ❖ Silveria, F. P. (s.f.). *El impuesto General a las ventas y el tratamiento de las prestaciones internacionales de servicios*.
- ❖ UMSA. (19 de 12 de 2017). *UMSA*. Obtenido de <http://faceco.umsa.bo/informacion>

## 11. ANEXOS

### Anexo N° 1

#### **Intercambio comercial de servicios de Bolivia con el mundo**

Las exportaciones bolivianas de servicios han ido en aumento desde 2009, tal como puede observarse en la tabla. Mientras que en 2005 estas fueron de US\$ 657 millones, en 2010 aumentaron a US\$ 708 millones. Por su parte, se estima que, en 2014, las ventas externas de servicios alcanzaron los US\$ 1.347 millones, correspondientes a un 10,0% del total del comercio de bienes y servicios, con una tasa de crecimiento promedio anual de 13,34% para el periodo 2009-2014.

La categoría que tuvo mayor peso fue la de viajes representando un 48,4% del total del sector en 2014, seguido en segundo lugar por el sector transporte, que explica el 21,6% del total.

#### **Exportaciones de servicios de Bolivia.**

##### **Años 2009-2014. En millones de US\$**

Categorías	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Servicios relacionados a bienes	207	160	156	124	116	112
Transporte	65	68	220	159	252	292
Viajes	279	310	380	594	574	652
Otros Servicios	169	170	192	248	273	291
Construcción	1	1	1	1	1	1
Seguros	57	57	66	97	108	131
Servicios Financieros	12	10	2	4	4	6
Cargos por uso de Propiedad Intelectual	3	3	7	15	18	19
Telecomunicación y Servicios Informáticos	64	64	83	91	100	96
Otros servicios relacionados a negocios	14	15	10	18	23	19
Servicios personales, culturales y recreacionales	2	2	2	2	2	2
Servicios Gubernamentales	18	20	21	21	17	18
<b>Total Servicios</b>	<b>720</b>	<b>708</b>	<b>948</b>	<b>1.125</b>	<b>1.215</b>	<b>1.347</b>